# NC 37
# Norme comptable relative aux participations dans des coentreprises

## Champ d'application

**1.** La présente norme doit être appliquée à la comptabilisation des participations dans :

**(a)** les coentreprises constituées sous forme d'activités contrôlées conjointement ;

**(b)** les coentreprises constituées sous forme d'actifs contrôlés conjointement ;

**(c)** et les coentreprises constituées sous forme d'entités contrôlées conjointement.

**2.** Dans le cas où il n'est pas soumis à l'élaboration d'états financiers consolidés, un coentrepreneur doit appliquer La présente norme pour préparer et présenter les notes à ses états financiers individuels, relatives à ses participations dans des coentreprises constituées sous fom1e d'entités contrôlées conjointement.

## Définitions

**3. Dans La présente norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après :**

***Une coentreprise*** **est un accord contractuel en vertu duquel deux parties ou plus conviennent d'exercer une activité économique sous contrôle conjoint.**

***Le contrôle*** **est le pouvoir de diriger les politiques financières et opérationnelles d'une activité économique afin d'en obtenir des avantages.**

***Le contrôle conjoint*** **est le partage en vertu d'un accord contractuel du contrôle d'une activité économique.**

***L'influence notable*** **est le pouvoir de participer aux décisions de politique financière et opérationnelle d'une activité économique, sans toutefois exercer un contrôle ou un contrôle conjoint sur ces politiques.**

***Un coentrepreneur*** **est un participant à une coentreprise qui exerce un contrôle conjoint sur celle-ci.**

***Un investisseur*** **dans une coentreprise est un participant à une coentreprise et il n'exerce pas un contrôle conjoint sur celle-ci.**

***La consolidation proportionnelle*** **est une méthode de comptabilisation et de présentation selon laquelle la quote-part d'un coentrepreneur dans chacun des actifs, passifs, produits et charges de l'entité contrôlée conjointement est regroupée, ligne par ligne, avec les éléments similaires dans les états financiers consolidés du coentrepreneur ou est présentée sous des postes distincts dans les états financiers consolidés du coentrepreneur.**

***La méthode de la mise en équivalence*** **est une méthode de comptabilisation et de présentation selon laquelle la participation dans une entité contrôlée conjointement est initialement enregistrée au coût et est ensuite ajustée pour prendre en compte les changements postérieurs à l'acquisition de la quote-part du coentrepreneur dans les capitaux propres de l'entité contrôlée conjointement. L'état de résultat reflète la quote-part du coentrepreneur dans les résultats de l'entité contrôlée conjointement.**

## Formes de coentreprises

**4.** Les coentreprises revêtent diverses formes et structures. La présente norme identifie trois grandes catégories: les activités contrôlées conjointement, les actifs contrôlés conjointement et les entités contrôlées conjointement qui sont généralement connues sous le nom de coentreprise et répondent à leur définition. Toutes les coentreprises partagent les caractéristiques suivantes :

**(a)** deux coentrepreneurs ou plus sont liés par un accord contractuel; et

**(b)** l'accord contractuel établit un contrôle conjoint.

## Accord contractuel

**5.** L'existence d'un accord contractuel permet de distinguer les participations contrôlées conjointement des participations dans des entreprises associées sur lesquelles l'investisseur exerce une influence notable (voir NC36 relative aux participations dans des entreprises associées). Aux fins de la présente norme, les activités qui ne font pas l'objet d'un accord contractuel pour établir le contrôle conjoint ne sont pas des coentreprises.

**6.** La preuve de l'accord contractuel peut être apportée de différentes façons, par exemple par un contrat conclu entre les coentrepreneurs ou le procès verbal de leurs discussions. Dans certains cas, l'accord est incorporé dans les statuts ou dans les règlements de la coentreprise. Quelle qu'en soit la forme, l'accord contractuel est généralement constaté par écrit et traite de questions comme :

**(a)** l'activité, la durée et les obligations de communication financière de la coentreprise ;

**(b)** la désignation du conseil d'administration ou autre organe de direction similaire de la coentreprise et les droits de vote des coentrepreneurs.

**(c)** Les apports en capital des coentrepreneurs ; et (d) Le partage entre les coentrepreneurs de la production, des produits, charges ou résultats de la coentreprise.

**7.** L'accord contractuel établit le contrôle conjoint sur la coentreprise. Une telle disposition assure qu'aucun des coentrepreneurs pris individuellement n'est en mesure de contrôler unilatéralement l'activité. L'accord identifie les décisions qui sont essentielles à la réalisation des objectifs de la coentreprise et qui nécessitent le consentement de tous les coentrepreneurs et les décisions qui nécessitent le consentement d'une majorité déterminée des coentrepreneurs.

**8.** L'accord contractuel peut identifier l'un des coentrepreneurs comme le gestionnaire ou le gérant de la coentreprise. Le gestionnaire ne contrôle pas la coentreprise mais agit en vertu des pouvoirs qui lui ont été délégués, conformément aux politiques financières et opérationnelles dont sont convenus les coentrepreneurs selon l'accord contractuel. Si le gestionnaire a le pouvoir de diriger les politiques financières et opérationnelles de l'activité économique, il contrôle la coentreprise et celle-ci est alors une filiale du gestionnaire et non une coentreprise.

## Activités contrôlées conjointement

**9.** L'activité de certaines coentreprises implique l'utilisation des actifs et autres ressources des coentrepreneurs, plutôt que la création d'une société commerciale, d'un partnership ou d'une autre entité, ou d'une structure financière distincte des coentrepreneurs eux-mêmes. Chaque coentrepreneur utilise ses propres immobilisations corporelles et ses propres stocks. Il assume également ses propres charges et ses propres passifs et lève ses propres financements, qui représentent des obligations qui lui sont propres. Les activités de la coentreprise peuvent être réalisées par le personnel du coentrepreneur parallèlement aux activités similaires du coentrepreneur. L'accord de coentreprise prévoit généralement un mode de partage, entre les coentrepreneurs, des produits tirés de la vente de la production conjointe et de toute charge encourue en commun.

**10.** Un exemple d'activité contrôlée conjointement est celui où deux coentrepreneurs ou plus regroupent leurs activités, ressources et compétences pour produire, commercialiser et distribuer conjointement un produit particulier. Chacun des coentrepreneurs est chargé d'une partie du processus de fabrication. Chacun assume ses propres coûts et obtient une quote-part du revenu de la vente du produit, quote-part déterminée conformément à l'accord contractuel.

**11. En ce qui concerne sa participation dans les activités contrôlées conjointement, un coentrepreneur doit comptabiliser dans ses états financiers individuels et, par conséquent, dans ses états financiers consolidés :**

**(a) les actifs dont il a le contrôle et les passifs qu'il encourt ; et**

**(b) les charges qu'il encourt et sa quote-part des produits qu'il retire de la vente des biens ou des services de la coentreprise.**

**12.** Etant donné que les actifs, passifs, produits et charges sont déjà comptabilisés dans les états financiers individuels du coentrepreneur et, par conséquent, dans ses états financiers consolidés, aucun ajustement ou autre procédure de consolidation n'est requis à l'égard de ces éléments lorsque le coentrepreneur présente des états financiers consolidés.

**13.** Une comptabilité distincte est généralement requise à la coentreprise et des états financiers sont, en conséquence, préparés par celle-ci. A défaut, les coentrepreneurs peuvent préparer des comptes de gestion afin de pouvoir évaluer la performance de la coentreprise.

## Actifs contrôles conjointement

**14.** Certaines coentreprises impliquent le contrôle conjoint, et souvent la copropriété, par les coentrepreneurs d'un ou plusieurs actifs apportés ou acquis aux fins de la coentreprise et qui lui sont dévolus à ces fins. Les actifs servent à procurer des avantages aux coentrepreneurs. Chaque coentrepreneur peut prendre sa quote-part de la production générée par les actifs et assume une part convenue des charges encourues.

**15.** Ces coentreprises n'impliquent pas la création d'une société commerciale, d'un partnership ou d'une autre entité ou d'une structure financière distincte des coentrepreneurs eux-mêmes. Chaque coentrepreneur exerce, par le moyen de sa quote-part dans l'actif contrôlé conjointement, un contrôle sur sa part dans les avantages économiques futurs.

**16.** De nombreuses activités dans les secteurs du pétrole, du gaz naturel et de l'extraction des minerais impliquent des actifs contrôlés conjointement; par exemple, un certain nombre de sociétés pétrolières peuvent contrôler et exploiter conjointement un oléoduc. Chaque coentrepreneur utilise l'oléoduc pour transporter son propre produit, en contrepartie de quoi il assume une part convenue des charges liées à l'activité de l'oléoduc. Un autre exemple d'actif contrôlé conjointement est celui de deux entreprises contrôlant conjointement un immeuble, chacune d'elles touchant une part des loyers reçus et assumant une part des charges.

**17. En ce qui concerne sa participation dans des actifs contrôlés conjointement, un coentrepreneur doit comptabiliser dans ses états financiers individuels et, par conséquent, dans ses états financiers consolidés :**

**(a) sa quote-part dans les actifs contrôlés conjointement, classée selon la nature des actifs ;**

**(b) tout passif qu'il encourt ; (c) sa quote-part dans tout passif qu'il encourt conjointement avec les autres coentrepreneurs de la coentreprise ;**

**(d) tout produit de la vente ou de l'utilisation de sa quote-part de la production de la coentreprise ainsi que sa quote-part dans toute charge encourue par la coentreprise ; et**

**(e) toute charge encourue au titre de sa participation dans la coentreprise.**

**18.** Pour ce qui concerne sa participation dans les actifs contrôlés conjointement, chaque coentrepreneur inclut dans sa comptabilité et comptabilise dans ses états financiers individuels et par conséquent, dans ses états financiers consolidés :

**(a)** sa quote-part des actifs contrôlés conjointement, classée selon la nature des actifs et non comme une participation. Par exemple, la quote-part dans un oléoduc contrôlé conjointement est classée en tant qu'immobilisations corporelles ;

**(b)** tout passif qu'il encourt, par exemple ceux qu'il a encouru pour financer sa quote-part des actifs ;

**(c)** sa quote-part de tout passif encouru conjointement avec les autres coentrepreneurs relativement à la coentreprise ;

**(d)** tout produit de la vente ou de l'utilisation de sa quote-part de la production de la coentreprise ainsi que sa quote-part de toute charge encourue par la coentreprise ; et

**(e)** toute charge qu'il a encourue relativement à sa participation dans la coentreprise, par exemple celles qui sont liées au financement de sa participation dans les actifs et à la vente de sa quote-part de la production.

Etant donné que les actifs, passifs, produits et charges sont déjà comptabilisés dans les états financiers individuels du coentrepreneur et, par conséquent, dans ses états financiers consolidés, aucun ajustement ou autre procédure de consolidation n'est requis à l'égard de ces éléments lorsque le coentrepreneur présente des états financiers consolidés.

**19.** Le traitement des actifs contrôlés conjointement rend compte de la substance, de la réalité économique et, généralement, de la forme juridique de la coentreprise. La comptabilité distincte de la coentreprise peut se limiter aux charges qui sont encourues en commun par les coentrepreneurs et qui seront assumées in fine par ceux-ci en proportion des parts convenues. Il est possible de ne pas préparer d'états financiers pour la coentreprise, même si les coentrepreneurs préparent des comptes de gestion a fin de pouvoir évaluer la performance de la coentreprise.

## Entités contrôlées conjointement

**20.** Une entité contrôlée conjointement est une coentreprise qui implique la création d'une société commerciale, d'un partnership ou d'une autre entité dans laquelle chaque coentrepreneur détient une participation. L'entité fonctionne de la même manière que toute autre entreprise, si ce n'est qu'un accord contractuel conclu entre les coentrepreneurs établit le contrôle conjoint sur l'activité économique de l'entité.

**21.** L'entité contrôlée conjointement contrôle les actifs de la coentreprise, encourt des passifs et des charges et réalise des produits. Elle peut passer des contrats en son nom propre et lever le financement nécessaire à l'activité de la coentreprise. Chaque coentrepreneur a droit à une quote-part dans les résultats de l'entité contrôlée conjointement, même si certaines entités contrôlées conjointement prévoient également le partage de la production de la coentreprise.

**22.** Un exemple courant d'entité contrôlée conjointement est celui de deux entreprises qui regroupent leurs activités dans un métier donné en transférant les actifs et passifs appropriés à une entité contrôlée conjointement. Un autre exemple est celui d'une entreprise qui débute une activité dans un pays étranger conjointement avec l'Etat ou un organisme public de ce pays, en établissant une entité distincte contrôlée conjointement par l'entreprise et l'Etat ou l'organisme public.

**23.** De nombreuses entités contrôlées conjointement sont en substance similaires aux coentreprises définies comme des 3ctivités contrôlées conjointement ou des actifs contrôlées conjointement. A titre d'exemple, les coentrepreneurs peuvent transférer un actif contrôlé conjointement, comme un oléoduc, à une entité contrôlée conjointement. De même, les coentrepreneurs peuvent apporter dans une entité contrôlée conjointement des actifs qui seront exploités conjointement. Certaines activités contrôlées conjointement impliquent également l'établissement d'une entité contrôlée conjointement pour traiter certains aspects de l'activité, par exemple la conception, la commercialisation, la distribution ou le service après-vente du produit.

**24.** Une entité contrôlée conjointement tient sa propre comptabilité et prépare et présente des états financiers de la même manière que les autres entreprises, conformément aux dispositions du système comptable des entreprises.

**25.** Généralement, chaque coentrepreneur apporte de la trésorerie ou autres ressources à l'entité contrôlée conjointement. Ces apports sont compris dans la comptabilité du coentrepreneur et comptabilisés dans ses états financiers individuels comme une participation dans l'entité contrôlée conjointement.

## Coentrepreneur établissant des états financiers consolides

**26. Dans ses états financiers consolidés, un coentrepreneur doit présenter sa participation dans une entité contrôlée conjointement en utilisant l'un des deux modes de présentation de la consolidation proportionnelle.**

**27.** Lors de la présentation, dans ses états financiers consolidés, de sa participation dans une entité contrôlée conjointement, il est essentiel qu'un coentrepreneur rende compte de la substance et de la

réalité économique de l'accord, plutôt que de la structure ou de la forme particulière de la coentreprise. Dans une entité contrôlée conjointement, un coentrepreneur contrôle sa part des avantages économiques futurs par le biais de sa quote-part des actifs et passifs de la coentreprise. Cette substance et cette réalité économique sont traduites dans les états financiers consolidés du coentrepreneur , lorsque le coentrepreneur présente sa participation dans les actifs, passifs, produits et charges de l'entité contrôlée conjointement en utilisant l'un des deux formats de présentation de la consolidation proportionnelle décrits au paragraphe 29.

**28.** L'application de la consolidation proportionnelle signifie que-le bilan consolidé du coentrepreneur inclut sa quote-part des actifs contrôlés conjointement et sa quote-part des passifs dont il est conjointement responsable. L'état de résultat consolidé du coentrepreneur comprend sa quote-part des produits et charges de l'entité contrôlée conjointement. De nombreuses procédures qui conviennent à l'application de la consolidation proportionnelle sont similaires aux procédures utilisées pour la consolidation des participations dans des filiales, lesquelles sont exposées dans la NC35 relative aux états financiers consolidés.

**29.** Différents formats de présentation peuvent être utilisés pour la consolidation proportionnelle. Le coentrepreneur peut regrouper, ligne par ligne, sa quote-part de chacun des actifs, passifs, produits et charges de l'entité contrôlée conjointement avec les éléments similaires dans ses états financiers consolidés. Par exemple, il peut regrouper sa quote-part des stocks des immobilisations corporelles de l'entité contrôlée conjointement avec les éléments correspondants du groupe consolidé. Ou bien, le coentrepreneur peut inclure des postes distincts, dans ses états financiers consolidés, pour sa quote-part des actifs, passifs, charges et produits de l'entité contrôlée conjointement. Par exemple, il peut faire apparaître, de façon séparée, sa quote-part des actifs courants de l'entité contrôlée conjointement parmi les actifs courants du groupe consolidé. Ces deux formats de présentation aboutissent à la présentation de montants identiques au titre du résultat net et de chaque grande catégorie d'actifs, passifs, produits et charges. Les deux formats sont acceptables aux fins de la présente norme.

**30. Un coentrepreneur doit cesser d'utiliser la consolidation proportionnelle à compter de la date à laquelle il cesse d'avoir le contrôle conjoint d'une entité contrôlée conjointement.**

**31.** Le coentrepreneur cesse d'utiliser la consolidation proportionnelle à compter de la date à laquelle il cesse de partager le contrôle conjoint de l'entité. Cela peut se produire, par exemple, lorsque le coentrepreneur cède sa participation ou lorsque l'entité contrôlée conjointement se voit imposer des restrictions externes telles qu'elle n'est plus en mesure d'atteindre ses objectifs.

**32. L'utilisation de la consolidation proportionnelle n'est pas appropriée lorsque la participation dans une entité contrôlée conjointement est acquise et détenue exclusivement en vue de sa cession ultérieure dans un avenir proche. Ceci n'est pas non plus approprié lorsque l'entité contrôlée conjointement est soumise à des restrictions durables et fortes qui limitent de façon importante sa capacité à transférer des fonds au coentrepreneur.**

**Dans ce cas, le coentrepreneur doit comptabiliser ses participations comme s'il s'agissait de placements.**

**33. A compter de la date à laquelle une entité contrôlée conjointement devient une filiale d'un coentrepreneur, le coentrepreneur comptabilise sa participation selon la NC 35 Etats financiers consolidés.**

## Transactions entre un coentrepreneur et une coentreprise

**34.** Lorsqu'un coentrepreneur apporte ou vend des actifs à une coentreprise, la comptabilisation d'un profit ou d'une perte quelconque découlant de la transaction doit traduire la substance de la transaction. Tant que la coentreprise conserve les actifs, et à la condition que le coentrepreneur ait transféré les principaux risques et avantages rattachés au droit de propriété, le coentrepreneur doit comptabiliser uniquement la partie du profit ou de la perte qui est attribuable aux participations des autres coentrepreneurs. Le coentrepreneur doit comptabiliser le montant intégral de toute perte lorsque l'apport ou la vente révèle une diminution de la valeur nette de réalisation des actifs courants ou une perte de valeur.

**35.** Lorsqu'un coentrepreneur achète des actifs à une coentreprise, le coentrepreneur ne doit pas comptabiliser la quote-part des profits de la coentreprise dans la transaction jusqu'à ce qu'il revende les actifs à un tiers indépendant. Un coentrepreneur doit comptabiliser sa quote-part des pertes découlant de ces transactions de la même façon que les profits, si ce n'est que les pertes doivent être comptabilisées immédiatement lorsqu'elles représentent une diminution de la valeur nette de réalisation des actifs courants ou une perte de valeur.

**36.** Pour apprécier si une transaction entre un coentrepreneur et une coentreprise donne l'indication d'une dépréciation d'actif, le coentrepreneur détermine la valeur recouvrable de l'actif selon les règles relatives aux dépréciations d'actifs. Afin de déterminer la valeur d'utilité, les flux de trésorerie futurs attendus de l'actif sont estimés sur la base de l'utilisation continue de l'actif et de sa cession in fine par la coentreprise.

## Comptabilisation, dans les états financiers d'un investisseur, de sa participation dans une coentreprise

**37. Un investisseur qui détient une participation dans une coentreprise sans la contrôler conjointement, mais tout en exerçant une influence notable sur cette coentreprise, doit comptabiliser sa participation dans ses états financiers selon la norme NC 36 :Participations dans des entreprises associées.**

## Informations à fournir

**38. Conformément à la norme comptable NC 14 relative aux éventualités et événements postérieurs à la date de clôture, un coentrepreneur doit indiquer, séparément du montant déterminé pour les autres éventualités, le montant global déterminé pour les éventualités suivantes, à moins que la probabilité de perte ne soit faible :**

**(a) toute éventualité encourue par le coentrepreneur au titre de ses participations dans des coentreprises et sa quote-part dans chacune des éventualités encourues conjointement avec d'autres coentrepreneurs ;**

**(b) sa quote-part des éventualités des coentreprises elles-mêmes, pour lesquelles il pourrait être éventuellement responsable; et**

**(c) les éventualités qui découlent du fait que le coentrepreneur est éventuellement responsable des passifs des autres coentrepreneurs d'une coentreprise.**

**39. Un coentrepreneur doit indiquer, séparément du montant des autres engagements, le montant global des engagements suivants au titre de ses participations dans des coentreprises :**

**(a) tout engagement en capital pris par le coentrepreneur au titre de ses participations dans des coentreprises et sa quote-part dans les engagements en capital pris conjointement avec d'autres coentrepreneurs ; et**

**(b) sa quote-part dans les engagements en capital pris par les coentreprises elles-mêmes.**

**40. Un coentrepreneur doit fournir la liste et la description de ses participations dans des coentreprises importantes, ainsi que la quote-part d'intérêt détenue dans des entités contrôlées conjointement. Un coentrepreneur, qui fait état de ses participations dans des entités contrôlées conjointement en ayant recours à l'intégration proportionnelle par regroupement des éléments ligne par ligne, doit indiquer les montants globaux respectifs des actifs courants, actifs non courant, passifs courants, passifs non courants, produits et charges se rapportant à ses participations dans des coentreprises.**

## Coentrepreneur non soumis à l'établissement d'états financiers consolides

**41. Un coentrepreneur qui détient des participations dans des coentreprises peut ne pas émettre des états financiers consolidés parce qu'il n'a pas de filiales. Il convient, dans ce cas, qu'un tel coentrepreneur fournisse la même information sur ses participations dans les coentreprises que les entreprises qui émettent des états financiers consolidés.**

**42. Si la méthode de la consolidation proportionnelle est appropriée pour la coentreprise, le coentrepreneur doit fournir au niveau des notes à ses états financiers individuels, l'information sur l'effet qu'aurait l'application de cette méthode sur ses actifs, sur ses passifs et sur ses résultats, comme s'il avait à émettre des états financiers consolidés. Il doit présenter aussi, les informations imposées par les paragraphes 38,39 et 40.**

## Date d'entrée en vigueur

**43. La présente norme comptable est applicable aux états financiers relatifs aux exercices clôturés à partir du 31 décembre 2003.**